

## **BAB. IV**

### **HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN**

#### **A. Analisis Proses Keberatan PT. Adhimix Precast Indonesia**

PT. Adhimix Precast Indonesia merasa tidak puas atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai (SKPKB PPN ) Masa Pajak Januari sampai dengan Desember 2003 Nomor 00121/207/03/051/05, tanggal 13 Juli 2005, yang diterbitkan oleh Kantor Pelayanan Pajak Badan Usaha Milik Negara (KPP BUMN), berdasarkan Laporan Pemeriksa Pajak yang diterbitkan oleh Fungsional Pemeriksa Direktorat P4 DJP-TOPN Nomor: LAP-96/TOPN/PJ.701/2005, tanggal 7 Juli 2005, atas ketidakpuasan tersebut PT. Adhimix Precast Indonesia berupaya untuk mencari keadilan. Adapun pengajuan keberatan yang diajukan PT. Adhimix Precast Indonesia disebabkan pokok materi sengketa yang telah dikemukakan pada Bab III. Adapun Proses dan mekanisme yang dilalui oleh PT. Adhimix Precast Indonesia ketika mengajukan keberatan, dimulai dari pembuatan surat keberatan yang harus diikuti dengan mengikuti persyaratan formal yang harus dipenuhi, adapun persyaratan formal yang harus diikuti adalah sebagai berikut :

1. Menggunakan bahasa Indonesia.
2. Menyertakan perhitungan pajak menurut wajib pajak, tetapi banyak juga yang menyatakan pajaknya adalah nihil karena merasa tidak terhutang pajak atas transaksi keuangan yang dilakukannya.
3. Surat ditanda tangani oleh pengurus atau kuasanya dengan dilengkapi surat kuasa khusus.
4. Diajukan dalam jangka waktu 3(tiga) bulan setelah ketetapan pajak diterbitkan.

Setelah itu surat dikirim ke kantor pelayanan pajak Badan Usaha Milik Negara dimana PT. Adhimix Precast Indonesia terdaftar dan diteruskan ke Direktorat Jenderal Pajak Direktorat PPN dan PTLB Bidang Keberatan dan Banding. Pada tahap ini wajib pajak tinggal menunggu surat dari Direktorat Jenderal Pajak mengenai permintaan data untuk proses penyelesaian keberatan, untuk kasus PT. Adhimix Precast Indonesia diminta permintaan data dengan Surat Nomor : S-049/PJ.

543/2006 tertanggal 27 Januari 2006 yang dilanjutkan dengan pemberian dokumen yang diserahkan pada tanggal 14 Februari 2006.

Setelah permintaan dokumen diserahkan wajib tinggal menunggu keputusan dari DJP, adapun keputusan DJP nomor KEP-117/PJ.54/2006 tanggal 4 Agustus 2006, yang isinya menolak, surat keberatan PT. Adhimix Precast Indonesia nomor: 05-0812/API-SRN/75, tanggal 12 Agustus 2005, dengan alasan sengketa dalam keberatan ini adalah masalah yuridis formal yang dalam proses penyelesaiannya mengacu pada peraturan perundang-undangan. Berdasarkan uraian di dalam surat keberatan dan data pendukung yang telah disampaikan sudah cukup jelas untuk menguji apakah ketentuan perpajakan telah Saudara jalankan sebagaimana mestinya

## **B. Analisis Proses Banding PT. Adhimix Precast Indonesia**

Keputusan DJP nomor KEP-117/PJ.54/2006 tanggal 4 Agustus 2006, yang isinya menolak, Surat Keberatan PT. Adhimix Precast Indonesia nomor: 05-0812/API-SRN/75, tanggal 12 Agustus 2005, surat keberatan ini ditujukan terhadap Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Pajak Pertambahan Nilai Masa Pajak Januari sampai dengan Desember 2003 Nomor 00121/207/03/051/05, tanggal 13 Juli 2005, diterbitkan oleh Kantor Pelayanan Pajak Badan Usaha Milik Negara atas penolakan ini PT. Adhimix Precast Indonesia melakukan upaya hukum di tingkat banding walaupun persyaratannya belum dapat segera dipenuhi, mengingat lembaga banding dirasakan lebih memberi jaminan akan keadilan. Hal inilah yang mendorong wajib pajak untuk tetap melanjutkan pencarian keadilan melalui upaya hukum ditingkat banding. Hal ini diperkuat dengan pendapat wajib pajak dari hasil wawancara.

*"Atas penolakan keberatan pada kami langsung memutuskan melanjutkan proses ini ke tingkat banding, karena kami sudah mengira atas keputusan ini dimana proses keberatan masih satu atap dengan lembaga yang menerbitkan SKPKB, disini sulit untuk lembaga keberatan bersikap netral", untuk itu kami sudah mempersiapkan proses selanjutnya ke tingkat banding, walupun terasa berat karena harus mencari dana untuk untuk melunasi pajak terhutang minimal 50%, kami masih bingung bagaimana uang sebesar itu kami dapat, tapi kami akan tetap melanjutkan*

sampai mencari upaya-upaya yang bisa meringankan beban itu ". (**Heriyadi Anto, SE, Manager Akuntansi PT. Adhimix Precast Indonesia**)

Pendapat senada dikemukakan Iman Santoso, konsultan Ernest & Young sekaligus dosen penulis, dalam wawancaranya :

*"Praktik lapangan, lebih banyak pengajuan keberatan yg ditolak ketimbang diterima. Artinya, di level keberatan, kelihatannya pihak fiskus, masih tetap lebih banyak mempertahankan temuan pemeriksaan, keberatan adalah proses peradilan semu (quasi-litigasi), ya jadi wajar dong kalo keputusannya masih bias fiskus. (Drs. Iman Santoso, M.Si, Konsultan Ernest & Young).*

Pendapat lainnya dikemukakan oleh Haula Rosdiana, selaku akademis sekaligus dosen penulis dalam wawancaranya :

*"Proses keberatan itu pengadilan semu lebih ekstrem lagi sebaiknya lembaga keberatan itu dhapuskan untuk hasil pemeriksaan yang terlebih dahulu dilakukan pembahasan hasil pemeriksaan antara wajib pajak dengan pemeriksaan kalau atas keputusan jabatan bolehlah proses keberatan masih ada" (DR. Haula Rosdiana, M.Si, Dosen Pasca Sarjana UI)*

Pendapat lainnya dikemukakan oleh Ning Rahayu, konsultan Harwoth International, sekaligus dosen penulis dalam wawancaranya :

*"Pengalaman di lapangan atas sengketa-sengketa di keberatan jarang yang menghasilkan hasil yang memuaskan wajib pajak, sepertinya tidak diproses karena keputusannya selalu sama dengan SKP, padahal wajib pajak sudah memberikan dokumen-dokumen yang diminta".(Dra. Ning Rahayu, M.Si Konsultan Harwoth International)*

Pendapat yang sama dikemukakan oleh Ismantoro Sardiono, konsultan dalam wawancaranya :

*Bagaimana mungkin adil kalau yang dimintai keadilan masih dalam satu lembaga. Kita mungkin mengerti bahwa keputusan yang dibuat tidak berdasarkan keadilan (anda bisa lihat di dalam SKP/STP), tetapi berdasarkan aturan, dan aturan itu sendiri dibuat oleh yang mengeluarkan keputusan. Jadi kalau dipikir-pikir bagaimana bisa dikabulkan keberatan tersebut. (Bp. Ismantoro Sardiono, SE, Konsultan Pajak PT. Hari Reksa Inti Consulting)*

Menurut penulis, masih banyak anggapan bahwa lembaga keberatan belum berfungsi secara optimal dan dalam putusannya bersikap netral sehingga wajib pajak melanjutkan prosesnya ke lembaga banding yang diharapkan bisa menjadi tumpuan untuk melanjutkan upaya hukum.

Dalam pengajuan banding, *PT. Adhimix Precast Indonesia* dihadapkan pada

memenuhi persyaratan yang diatur dalam pasal 35 dan pasal 36 undang-undang pengadilan pajak, dimana wajib pajak diwajibkan antara lain tidak terlampauinya jangka waktu yang dihitung sejak keputusan keberatan diterima oleh wajib pajak. Untuk itu wajib pajak harus mengetahui mengenai batasan waktu tersebut, bagi wajib pajak, ketika keputusan diterima, harus dilihat sudah lewatkah waktu penyelesaian permohonan keberatan seperti yang diamanatkan oleh undang-undang KUP, yakni selama 12 bulan, untuk kasus banding PT. Adhimix Precast Indonesia Surat Banding diterima oleh Pengadilan Pajak pada hari Rabu, 4 Oktober 2006 diantar langsung, sedangkan tanggal penerbitan keputusan Terbanding atas keberatan Pemohon Banding adalah 4 Agustus 2006, sehingga pengajuan banding memenuhi ketentuan mengenai jangka waktu 3 (tiga) bulan pengajuan banding sebagaimana dimaksud dalam Pasal 35 ayat (2) Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002.

Persyaratan lain untuk memasuki upaya hukum di tingkat banding adalah ketentuan dalam pasal 36 ayat (4) undang-undang Nomor 12 tahun 2002 tentang pengadilan pajak, dimana wajib pajak harus membayar pelunasan pajak yang terutang, minimal 50% (lima puluh persen). Hal ini banyak mendapat keluhan atau *complain* dari wajib membayarnya minimal 50% sehingga mereka merasa hukum tidak berpihak kepadanya karena hal ini sangat memberatkan dan dapat mempengaruhi *cash flow* dari wajib pajak. Pendapat ini seperti diungkapkan oleh wajib pajak :

*"Atas keputusan penolakan kami memutuskan untuk melanjutkan proses ke tingkat banding, walupun terasa berat karena harus mencari dana untuk melunasi pajak terutang minimal 50%, kami masih bingung bagaimana uang sebesar itu kami dapat, terus terang kami tidak pernah mencadangkan nya, ini sangat membebani wajib pajak dalam hal mencari keadilan, tapi kami akan tetap melanjutkan proses ini sampai mencari upaya-upaya yang bisa meringankan beban itu(Bp. Surakhman, SE, Direktur Keuangan PT. Adhimix Precast Indonesia)*

dari hasil wawancara tersebut, memang persyaratan pasal 36 ayat 4 undang-undang pengadilan pajak sangat memberatkan wajib pajak untuk melanjutkan upaya hukumnya di tingkat banding.

Wajib pajak seharusnya diperbolehkan untuk ,menunda pembayaran saat mengajukan banding. Dengan syarat, jika keputusan tersebut mengalahkan wajib pajak, wajib pajak tersebut dikenakan tambahan kewajiban bunga sampai dengan keputusan akhir ditetapkan. Ketika persyaratan untuk masuk dalam acara banding telah dipenuhi maka wajib pajak tersebut akan di undang untuk menghadiri pemeriksaan dengan acara cepat yakni yang menyangkut persyaratan banding yang berupa :

1. Persyaratan unuk banding dalam bahasa Indonesia.
2. Terhadap satu keputusan banding diajukan dalam surat banding.
3. Pembayaran 50% dari pajak yang terhutang.

Pada Kasus Banding PT. Adhimix Precast Indonesia besarnya jumlah Pajak Terutang Masa Pajak Januari sampai dengan Desember 2003 adalah sbb :

Pajak terutang sebesar	Rp	27.569.695.774,00.
Jumlah 50% dari pajak yang terutang	Rp	13.784.847.887,00.
Bahwa dalam SKPKB terdapat kredit pajak	Rp	<u>13.519.889.517,00.</u>
Pajak yg msh hrs dibayar sbg syarat banding	Rp.	264.958.370,00.

Dalam persidangan pemohon banding menunjukkan bukti pembayaran berupa Surat Setoran Pajak sebesar Rp. 6.358.726.123, dengan demikian pengajuan banding memenuhi bahkan melebihi ketentuan Pasal 36 ayat (4) Undang – undang Nomor 14 Tahun 2002 yang berbunyi :

*“Selain dari persyaratan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1), ayat (2), dan ayat (3) serta Pasal 35, dalam hal Banding diajukan terhadap besarnya jumlah Pajak yang terutang, Banding hanya dapat diajukan apabila jumlah yang terutang dimaksud telah dibayar sebesar 50% (lima puluh persen)”*.

Penulis mewawancarai Manajer Akuntansi PT. Adhimix Precast Indonesia yang berpendapat “

*“Semula kami merasa berat dengan harus membayar 50% dari jumlah duapuluh miyaran (jumlah SKP 20 milyar) asumsi kami pada waktu itu harus membayar*

*sepuluh milyar, akhirnya kami cicil sampai enam milyar, kami dapat informasi bahwa yang harus dibayar tidak sebesar itu, akhirnya kami memerintahkan staf saya untuk mencari tahu informasi itu dan ternyata benar bahwa jumlah yang harus dibayar tidak sebesar itu, yang dibayar seharusnya sebesar 200 jt an, tetapi kami terlanjur membayar sebesar 6 Milyaran” (Bp. Heriyadi Anto, SE, Manajer Akuntansi PT. Adhimix Precast Indonesia)*

Atas pendapat ini penulis juga mewawancarai konsultan pajak PT. Hari Reksa Inti Counsulting Bp. Ismantoro Sardiono, SE, beliau berpendapat.

*”Tidak semua wajib pajak mengetahui bagaimana aplikasi di lapangan mengenai syarat formal pembayaran 50%, kebanyakan wajib pajak menafsirkan pembayaran 50% dihitung dari nilai SKP yang harus dibayar padahal sebenarnya pembayaran 50% dihitung dari pajak terutang dikalikan 50% dikurangi dengan kredit pajak” (Bp. Ismantoro Sardiono, SE, Konsultan Pajak PT. Hari Reksa Inti Counsulting)*

Menurut analisa penulis persyaratan pasal 36 ayat (4) undang-undang pengadilan pajak, banyak wajib pajak yang salah menafsirkan, dalam pasal tersebut dicantumkan pembayaran 50% dari pajak yang terhutang, kebanyakan wajib pajak menafsirkan 50% dari Pajak yang harus dibayar yang tercantum pada SKPKB PPN , padahal penafsiran pasal 36 ayat (4) UU Pengadilan Pajak, menafsirkan bahwa pembayaran 50% dari pajak yang terhutang sebelum perhitungan Bunga dan setelah dikurangi dengan kredit pajak.

Setelah itu dilaksanakan proses acara biasa yang dilakukan dengan pemanggilan para pihak baik pemohon banding maupun terbanding dan dimulailah acara pemeriksaan sengketa. Dalam acara pemeriksaan sengketa tersebut maka pertama, majelis hakim akan menanyakan kepada terbanding mengenai ketetapan pajak yang diajukan banding dengan menyebutkan koreksinya apa saja. Kemudian dilakukan persamaan persepsi dengan wajib pajak, tentang apa yang diajukan banding olehnya. Pada saat yang bersamaan majelis hakim memberikan kesempatan kepada pemohon banding untuk mengajukan sanggahan atau bantahan mengenai surat uraian banding yang disampaikan oleh terbanding.

Dalam tahap selanjutnya majelis hakim akan memberikan kesempatan kepada pemohon banding untuk menyiapkan data dan dokumen pendukung sedangkan

bagi terbanding juga diberikan kesempatan untuk mempersiapkan alasan yang akan memperkuat dasar koreksi yang dipertahankannya.

Pada acara selanjutnya akan dilakukan pemeriksaan yang berkaitan dengan pokok sengketa yaitu jika pokok sengketa adalah mengenai yuridis fiskal, maka baik pemohon banding maupun terbanding diberi kesempatan untuk memberikan pendapat dan alasannya. Dan apabila koreksinya tentang angka dalam perhitungan pajaknya maka akan dilakukan rekonsiliasi.

Mengenai jangka waktu yang diberikan oleh undang-undang pengadilan pajak sejak pemeriksaan secara cepat sampai dengan pengambilan keputusan berdasarkan pasal 81 ayat 1 dan 4 undang-undang pengadilan pajak tersebut dalam jangka waktu 12 bulan, pada kasus banding PT. Adhimix Precast Indonesia Keputusan Pengadilan Pajak No: Put.11690/PP/M/VI/16/2007, Tanggal 18 September 2007, mengenai surat banding PT. Adhimix Precast Indonesia dengan nomor : 06-1003/API/199 tanggal 03 Oktober 2006, penerbitan keputusan tersebut telah sesuai dengan peraturan yang berlaku, karena keputusan terbit kurang dari 12 bulan dari tanggal surat banding yang diajukan oleh PT. Adhimix Precast Indonesia Pengambilan keputusan dilakukan berdasarkan, sesuai dengan:

1. Penilaian pembuktian
2. Peraturan perundang-undangan perpajakan yang bersangkutan
3. Keyakinan hakim

Jika dilihat dari awal penyelesaian sengketa pajak yang dilalui oleh wajib pajak, dapat disimpulkan beberapa aspek-aspek dimana wajib pajak harus mengantisipasi setiap tahap dengan kondisi yang dihadapi. Aspek-aspek yang meliputi pengajuan persyaratan, proses beracara, pengambilan keputusan, kedudukan hakim, lokasi acara. Perbandingan proses penyelesaian sengketa pajak ditingkat keberatan dan banding jika dilihat dari pemenuhan hak-hak wajib pajak, terdapat 5 aspek yang dapat disorot, yaitu:

Dalam pengajuan persyaratan

Ditingkat keberatan, dalam pemenuhan persyaratan keberatan, wajib pajak hanya memperhatikan tenggang waktu yang ditentukan yakni 3 bulan serta

kelengkapan penyampaian atau isi surat keberatan tersebut. Walaupun keberatan tidak menunda tindakan penagihan, akan tetapi wajib pajak bisa menginformasikan ke kantor pelayanan pajak setempat untuk mempertimbangkan pengajuan keberatan yang sedang diprosesnya. Dan wajib pajak tidak perlu untuk melunasi dahulu hutang pajaknya.

Ditingkat banding, persyaratan uji laik suatu sengketa untuk dapat diproses selain format surat banding yang diajukan, wajib pajak harus melaksanakan pelunasan pajak terhutangnya sebesar 50%. Jadi yang menjadi pusat perhatian wajib pajak disini adalah pemenuhan syarat pembayaran sebagian hutang pajaknya tersebut.

Dalam hal adanya fiksi hukum, yang menyatakan semua keputusan pejabat tata usaha negara adalah berdasarkan undang-undang maka untuk persyaratan pembayaran pendahuluan tersebut diatas, kiranya dapat mengarah pada pendapat bagaimana sistim self assesment diterapkan pada hal untuk suatu ketetapan yang nyata-nyata diterbitkan oleh pejabat tata usaha negara dalam hal ini fiskus sendiri, maka wajib pajak dipaksa untuk menyetujuinya dengan alasan upaya hukum ditingkat yang lebih tinggi.

#### Proses beracara

Ditingkat keberatan, dimana fiskus lebih banyak dituntut untuk mengatur sendiri dalam mengelola berkas keberatan, yang dilakukan fiskus hanya penelitian formal yang menyangkut persyaratan formal keberatan seperti yang diatur dalam pasal 25, 26, dan 32 undang-undang KUP. Fiskus dalam hal ini peneliti keberatan terkadang tidak lagi mempertimbangkan dan tidak melakukan penelitian mengenai proses bagaimana suatu ketetapan diterbitkan misalnya proses pemeriksaan yang telah dilaksanakan, apakah telah sesuai dengan ketentuan mengenai pemeriksaan yang mengaturnya. Kecenderungan peneliti keberatan adalah memusatkan pada hasil koreksi material yang dijadikan dasar penerbitan ketetapan.

Ditingkat banding, penelitian formal dilakukan sampai tingkat bagaimana ketetapan tersebut diterbitkan, karena hal ini dilakukan untuk mendapatkan fakta-



fakta yang mendukung suatu penerbitan ketetapan, selain dari penelitian material yang diajukan oleh wajib pajak. Dari penelitian formal sebelum penerbitan ketetapan tidak dapat dikesampingkan sehingga terkadang fiskus justru kalah ditingkat ini, walaupun secara material, fiskus telah benar menerapkan ketentuan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

Persamaan dalam jangka waktu sampai pengambilan keputusan seperti yang ditetapkan adalah 12 bulan, sejak permohonan keberatan dan banding diterima, akan tetapi ditingkat banding, jangka waktu ini dapat diperpanjang selama 3 bulan apabila mengenai hal-hal khusus.

#### Pengambilan keputusan

Ditingkat keberatan, pengambilan keputusan, masih diwarnai oleh pengaruh atasan langsung dari si peneliti keberatan, hal ini dapat dilihat dari adanya perbedaan pendapat yang terkadang diputuskan oleh pimpinan tertinggi. Netralitas yang diharapkan kadang menjadi sulit bagi para peneliti keberatan untuk memposisikan diri sebagai penengah dalam suatu sengketa pajak.

Di tingkat banding, pengambilan keputusan didasarkan selain daripada penilaian pembuktian, juga dengan berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku juga didasarkan oleh keyakinan hakim. Keyakinan hakim ini yang memberikan otonomi bagi para hakim untuk mendapat bersikap netral dalam menengahi suatu sengketa pajak.

#### Kedudukan hakim

Di tingkat keberatan, peneliti keberatan sebagai hakim doleansi adalah seorang pegawai negeri sipil dan bertugas dalam jenjang hierarkhi organisasi, dengan demikian independensi tidak dapat diwujudkan karena secara organisatoris seorang pegawai negeri sipil harus patuh dan taat pada pimpinan yang berada di atasnya baik secara jabatan maupun hierarkhi.

Di tingkat banding, hakim pengadilan pajak adalah seorang pejabat negara, yang secara jabatan diatur oleh lembaga peradilan yang lebih tinggi yakni Mahkamah Agung, walaupun secara administrasi kepegawaian dikoordinasi oleh Departemen Keuangan.

## Lokasi

Di tingkat keberatan, wajib pajak dapat mengajukan melalui kantor pelayanan pajak setempat, dimana wajib pajak terdaftar dan ini berlaku di seluruh Indonesia. Dalam hal ini, wajib pajak dimanapun relatif tidak akan mengalami kesulitan untuk mengajukan permohonannya.

Di tingkat banding, bagi wajib pajak yang berdomisili di luar Jakarta, untuk penyampaian permohonan banding, akan memakan waktu dan biaya yang tidak sedikit, apalagi untuk menghadiri sidang yang lebih dari 3 kali persidangan. Hal ini disebabkan karena pengadilan pajak berada di Jakarta.

## C. Analisis Perbedaan Keputusan Keberatan dan Putusan Banding

Sebelum menganalisis terlebih dahulu kita melihat pokok sengketa yang menimbulkan adanya perbedaan keputusan antara keputusan keberatan dan putusan banding adapun pokok sengketanya adalah koreksi positif dasar pengenaan PPN atas sewa apartemen. koreksi terbanding atas DPP PPN merupakan penyerahan usaha sewa apartemen, alasan pemohon banding atas penyerahan usaha sewa apartemen tersebut bukan aktivitas bisnisnya dan bukan merupakan usaha pokok untuk lebih jelasnya dibawa ini penulis mencoba menguraikan pendapat dari peneliti keberatan, pendapat pemohon banding dan pendapat majelis dan sebagai tambahan pendapat para ahli di bidangnya agar penulis lebih mudah dalam melakukan analisisnya.

### A.1. Analisis Keputusan Keberatan

Berdasarkan Laporan Pemeriksaan Pajak diketahui bahwa terdapat obyek PPN berupa pendapatan sewa apartemen sebesar Rp.28.739.104,00, adapun peraturan perundang-undangan yang terkait adalah sebagai berikut

Undang-undang Nomor 18 Tahun 2000 Pasal 4 huruf c :

*"Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas penyerahan Jasa Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh pengusaha";*

Peraturan Pemerintah Nomor 146 Tahun 2000 Pasal 3 Ayat (5) :

*“Jasa Kena Pajak tertentu yang atas penyerahannya dibebaskan dari pengenaan PPN adalah jasa persewaan rumah susun sederhana, rumah sederhana dan rumah sangat sederhana”;*

Berdasarkan fakta dan dasar hukum seperti diuraikan diatas, Peneliti keberatan berpendapat bahwa :

1. *“ Jasa persewaan yang dibebaskan dari pengenaan PPN adalah jasa persewaan rumah susun sederhana, rumah sederhana dan rumah sangat sederhana”;* **(Febriansyah : Peneliti Keberatan Kantor Pusat Dirjen Pajak)**
2. *“ Apartemen tidak termasuk ke dalam jasa persewaan yang dibebaskan dari pengenaan Pajak Pertambahan Nilai ”;* **(Febriansyah : Peneliti Keberatan Kantor Pusat Dirjen Pajak)**
3. *“ Atas pendapatan sewa apartemen, Wajib Pajak harus membuat faktur pajak, menyetorkan dan melaporkannya di dalam SPT Masa Pajak Pertambahan Nilai” :* **(Sofyan Wahyudi : Peneliti Keberatan Kantor Pusat Dirjen Pajak)**

Dengan mempelajari pendapat diatas penulis menganalisis bahwa keputusan penolakan keberatan pendapat fiskus didasarkan pada dasar hukum tanpa mempertimbangkan aktivitas usaha yang dilakukan oleh wajib pajak, dalam memutuskan penolakan keputusan keberatan.

Menurut pendapat Haula Rosdiana dalam wawancaranya dengan penulis berpendapat sebagai berikut :

*“Penyerahan jasa yang terutang pajak harus memenuhi syarat – syarat sebagai berikut : (lihat penjelasan pasal1 ayat (6) huruf c UU PPN) ada tiga syarat yaitu : a. jasa yang diserahkan merupakan Jasa Kena Pajak, b. penyerahan dilakukan di dalam Daerah Pabean, c. penyerahan dilakukan dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya. Syarat tersebut syarat kumulatif bukan syarat alternatif.”*

*“Atas huruf c penyerahan dilakukan dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya, dibalik kalimat ini mengadopsi atau menganut konsep business activity” (DR. Haula Rosdiana, M.Si, Dosen Pasca Sarjana UI)*

Undang-undang Nomor 18 Tahun 2000 Pasal 1 ayat (6)

*Jasa Kena Pajak adalah jasa sebagaimana dimaksud dalam angka 5 yang dikenakan pajak berdasarkan Undang-undang ini.*

*Penjelasan*

### *Huruf c*

*Pengusaha yang melakukan kegiatan penyerahan Jasa Kena Pajak meliputi baik Pengusaha yang telah dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3A ayat (1) maupun Pengusaha yang seharusnya dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak tetapi belum dikukuhkan. Penyerahan jasa yang terutang pajak harus memenuhi syarat-syarat sebagai berikut :*

- a. jasa yang diserahkan merupakan Jasa Kena Pajak,*
- b. penyerahan dilakukan di dalam Daerah Pabean, dan*
- c. penyerahan dilakukan dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya.*

*"Fiskus pada waktu memutuskan keberatan tidak menganalisa legal formal secara komprehensif, dia hanya melihat parsial pada satu pasal saja dalam hal ini jasa tidak kena pajak padahal di penjelasan jasa kena pajak harus memenuhi syarat kumulatif yang diantaranya penyerahan dilakukan dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya" (DR. Haula Rosdiana, M.Si, Dosen Pasca Sarjana UI)*

Pendapat senada dikemukakan oleh Ning Rahayu, dalam wawancaranya :

*"Fiskus dalam memutuskan sering memakai surat edaran atau juklak lainnya, fiskus tidak bisa hanya merujuk pada juklak tetapi merujuk juga pada UU- nya, sebetulnya di batang tubuh UU dijelaskan bahwa UU itu sesuai dengan konsepnya" (Drs. Ning Rahayu, Konsultan Harwoth International)*

*" PPN itu dikenakan atas aktivitas usahanya, hal itu ada di penjelasan batang tubuh UU PPN, fiskus jangan melihat juklaknya saja tetapi harus melihat aturan secara keseluruhan, kalau yang dilihat juklaknya tetapi UU nya tidak dilihat ini salah. (Dra. Ning Rahayu, Konsultan Harwoth International)*

Dengan mempelajari pendapat-pendapat dan data diatas penulis mencoba menganalisis keputusan keberatan DJP sebagai berikut :

1. Penyerahan jasa sewa apartemen yang dilakukan bukan karena kegiatan aktivitas usahanya.
2. Penyerahan atas sewa apartemen tersebut tidak terutang PPN.
3. Fiskus pada waktu memutuskan keberatan tidak menganalisa legal formal secara komprehensif.

4. Fiskus dalam memutuskan sering memakai surat edaran atau juklak lainnya, fiskus dalam memutuskan harus merujuk pada UU jangan hanya merujuk pada petunjuk pelaksanaan.

Selain legal formal ada penyebab-penyebab lainnya yang menyebabkan penolakan keberatan oleh pihak fiskus, pendapat tersebut dikemukakan oleh para ahli yang cukup kompeten dibidangnya, dalam wawancara dengan penulis sebagai berikut :

*“Beberapa alasan lain yg menyebabkan ditolaknya keberatan WP adalah: (i) konsideran hukum dan referensi peraturannya yang dipakai WP dalam keberatannya kurang/tidak memadai untuk dipertimbangkan oleh pihak fiskus; (ii) bukti2 pendukung dan supporting documents yang diajukan WP masih dianggap lemah; atau (iii) kombinasi dari kedua hal tsb” (Bp. Drs. Iman Santoso, M.Si, Konsultan Ernest & Young)*

Pendapat yang sama dikemukakan oleh Ismantoro Sardiono dalam wawancaranya :

*“Penolakan keberatan disebabkan karena peraturan-peraturan perpajakan dalam proses keberatan yang digunakan wajib pajak dianggap tidak sesuai dengan sengketa tsb. Wajib pajak tidak dapat memberikan bukti-bukti yang cukup” (Bp. Ismantoro Sardiono, SE, Konsultan Pajak PT. Hari Reksa Inti Counsulting)*

Selain pemahaman peraturan dan dukungan dokumen-dokumen yang cukup, ada penyebab – penyebab lain yang dikemukakan oleh para ahli dibidangnya, pendapat tersebut antara lain :

*“Banyak kalangan menilai hal ini karena masih dominannya peran fiskus sebagai pengumpul pundi-pundi kas Negara sehingga mereka reluctant untuk mengkoreksi (membatalkan) temuan teman/koleganya sendiri. Bahkan di beberapa kasus, keberatan yg diajukan ke KPP ditandatangani oleh orang yg sama saat SKPKB-nya diterbitkan. Jadi, ada seolah-olah reluctansi karena masakan orang yg sama yg menerbitkan SKP di lain waktu membatalkan SKP yg pernah diterbitkannya sendiri?” (Bp. Drs. Iman Santoso, M.Si , Konsultan Ernest & Young)*

*“Pada tataran praktik di lapangan, dapat saja terjadi adanya intervensi birokrasi yg lebih tinggi (shg secara politis pihak KPP “tidak kuasa” menolak), atau ketakutan pihak peneliti keberatan jika menerima keberatan WP dituduh ada “kongkalikong” sehingga alasannya takut diperiksa Irjen, dst”. (Bp. Drs. Iman Santoso, M.Si, Konsultan Ernest & Young)*

Pendapat senada dikemukakan oleh Ning Rahayu dalam wawancaranya :

*"Fiskus takut untuk memenangkan keberatan wajib pajak, terlalu riskan makanya fiskus lebih baik menolak dan lebih aman kalau ketemu di pengadilan pajak, apalagi kalau jumlah yang disengketakan cukup besar" (Dra. Ning Rahayu, M.Si, Konsultan Harwoth International)*

Pendapat yang sama dikemukakan oleh Ismantoro Sardiono dalam wawancaranya :

*"penolakan tersebut disebabkan karena keraguan penelaah keberatan atas suatu aturan akan kasus tersebut, sehingga kalau bisa yang memutuskan kasus tersebut adalah lembaga lain saja (safety player)." (Bp. Ismantoro Sardiono, SE, Konsultan Pajak PT. Hari Reksa Inti Counsulting)*

Penulis menganalisis bahwa pendapat-pendapat atas penolakan keberatan, selain berpijak pada legal formal yang ada dalam peraturan perpajakan juga ada alasan-alasan lain sebagai berikut :

1. Konsideran hukum dan referensi peraturannya yang dipakai WP dalam keberatannya kurang/tidak memadai untuk dipertimbangkan oleh pihak fiskus.
2. Bukti-bukti pendukung dan supporting documents yang diajukan WP masih dianggap lemah;
3. Intervensi birokrasi sehingga peneliti keberatan tidak kuasa menolak intervensi birokrasi yang lebih tinggi.
4. Ketakutan fiskus untuk memenangkan keberatan.
5. Reluctant antar sesama fiskus karena yg menerbitkan SKP lembaganya sama dengan lembaga yang membatalkan SKP

## **A.2. Analisis Putusan Banding**

Pendapat ini didapat oleh penulis dari pernyataan surat banding yang mengemukakan jumlah pajak yang terutang disertai dengan alasan-alasan yang jelas dari pendapat itu, penulis jadikan data sekunder kualitatif untuk lebih memudahkan penulis untuk menganalisis, adapun pendapat yang dikemukakan pemohon banding atas koreksi sewa apartemen sebagai berikut

*" PT. Adhimix Precast Indonesia berpendapat bahwa atas koreksi berupa*

*pendapatan sewa apartemen sebesar Rp.28.739.104,00 Pemohon Banding berpendapat bahwa usaha Pemohon Banding bergerak dalam bidang usaha industri barang dari semen untuk konstruksi yang diantaranya beton siap pakai (readymix), beton pracetak (precast) serta pemasangan komponen bangunan berat meliputi pekerjaan beton pracetak dan prestressing sedangkan pendapatan sewa bukan merupakan usaha pokok Pemohon Banding, sehingga Pemohon Banding berpendapat bahwa pendapatan atas sewa tersebut tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai". (Pendapat Pemohon Banding / Surat Banding dengan nomor: 06-1003/API-SRN/199)*

Pendapatan sewa apartemen bukan merupakan aktivitas bisnis atau usaha pokok dari pemohon banding dari data struktur organisasi wajib pajak bisa dilihat tidak terdapat usaha apartemen dan untuk lebih jelasnya penulis melakukan wawancara untuk data primer kualitatif dengan Manajer Akuntansi PT. Adhimix Precast Indonesia perihal line business apa saja yang ada di perusahaan ini.

*"Line business PT. Precast Indonesia adalah beton siap pakai (readymix), beton pracetak (precast), Konstruksi, Properti. Untuk usaha Konstruksi, Properti baru didirikan awal tahun 2005. (Bp. Heriyadi Anto, SE, Manajer Akuntansi PT. Adhimix Precast Indonesia)*

*"Kami tidak punya usaha jasa persewaan apartemen, memang ada pendapatan sewa apartemen tapi itu bukan usaha kami, apartemen itu didapat dari pembayaran piutang yang macet dan dari pada kosong akhirnya kami sewakan ke orang pribadi" (Bp. Heriyadi Anto, SE, Manajer Akuntansi PT. Adhimix Precast Indonesia)*

Penulis menganalisis bahwa pendapat pemohon banding diatas berpijak pada **aktivitas usaha** yang ada dalam usaha pemohon banding dalam pengamatan penulis tidak ada aktivitas usaha penyewaan apartemen sehingga pemohon banding mempunyai persepsi bahwa atas sewa apartemen yang dilakukan oleh pemohon banding tidak terutang PPN. Sedangkan Majelis Hakim berpendapat sebagai berikut :

*"Sifat dari pengenaan PPN adalah usaha yang dilakukan secara kontinyu dan atas apartemen oleh Pemohon Banding disewakan tidak kontinyu, dengan demikian Majelis berpendapat sewa apartemen bukan merupakan obyek PPN, bahwa berdasarkan pemeriksaan terhadap dokumen yang terdapat dalam berkas banding dan penjelasan dalam persidangan dan bukti yang diberikan, Majelis berpendapat bahwa terdapat cukup alasan untuk mengabulkan permohonan banding Pemohon Banding, sehingga Majelis berkesimpulan, koreksi Terbanding atas DPP PPN sebesar Rp 28.739.104,00 tidak dapat*

*dipertahankan. Dan atas sanksi administrasi Pasal 13 ayat (2), sesuai dengan Pasal 36 ayat (1) huruf a Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 16 Tahun 2000 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan, Terbanding dapat meninjau kembali sesuai kewenangannya”; (Pendapat Majelis, Putusan Pengadilan Pajak No.Put 11690/PP/M.VI/16/2007)*

Dengan melihat uraian dan pendapat majelis diatas, penulis menganalisis bahwa keputusan banding berpijak pada teori dan konsep dimana majelis hakim berpendapat :

1. Sifat dari pengenaan PPN adalah usaha yang dilakukan secara kontinyu.
2. Atas sewa apartemen oleh Pemohon Banding disewakan tidak kontinyu.
3. Majelis berpendapat sewa apartemen bukan merupakan obyek PPN,

Keputusan Pengadilan pajak mendapat tanggapan dari beberapa ahli yang berkompeten dibidangnya, untuk lebih memudahkan dalam menganalisis penulis mewawancari para ahli tersebut :

*“Dalam hal ini Undang-undang sudah tepat tidak bertentangan dengan konsep dan teorinya hanya pada waktu itu Fiskus dalam memutuskan keberatan tidak menganalisis legal formal secara komprehensif, tidak melihat ke aturan penjelasan” (DR. Haula Rosdiana, M.Si, Dosen Pasca Sarjana UI)*

*“Keputusan Pengadilan atas penyerahan sewa apartemen bukan dalam business activitynya sudah tepat. Tidak menyalahi konsep dan teorinya” (DR. Haula Rosdiana, M.Si, Dosen Pasca Sarjana UI)*

Pendapat yang sama dikemukakan oleh Ning Rahayu dalam wawancaranya sebagai berikut :

*“Keputusan Hakim atas sewa apartemen yang bukan dalam aktivitas usahanya sudah sesuai dengan konsep dan teorinya karena UU pun diambil dari konsep dan teorinya” (Dra. Ning Rahayu, M.Si Konsultan Harwoth International)*

Selain dari alasan-alasan yang dikemukakan diatas pendapat – pendapat dan alasan – alasan lain pun dikemukakan atas keputusan banding diterima oleh hakim.



Dalam wawancara dengan Iman Santoso, beliau berpendapat, selain konsep dan teori ada penyebab-penyebab lainnya yang menyebabkan banding diterima oleh majelis, hal tersebut adalah :

*"Banding dapat dimenangkan, sebenarnya karena secara prinsip adanya 2 (dua) hal, yaitu: argumentasi hukum & referensi peraturan yang dikemukakan oleh WP adalah valid/kuat/menyakinkan dan bukti pendukung (dokumen) yang memadai. Selebihnya, dikembalikan ke "hati nurani" melalui keinginan untuk mendengar, merasakan (empati) & memutuskan apa yang sebenarnya secara adil."* **(Bp. Drs. Iman Santoso, M.Si, Konsultan Ernest & Young)**

Pendapat yang sama dikemukakan oleh Ismantoro Sardiono dalam wawancaranya :

*Banding dapat dimenangkan di pengadilan tentunya dengan alasan :*

- 1) *Bukti-bukti pendukung yang lengkap*
  - 2) *Peraturan yang digunakan oleh WP sudah sesuai dengan kasus yang disengketakan*
  - 3) *Pertimbangan / judgement untuk mencapai suatu keadilan*
- (Bp. Ismantoro Sardiono, SE, Konsultan Pajak PT. Hari Reksa Inti Consulting)**

Pendapat lain dikemukakan oleh Haula Rosdiana dalam wawancaranya dengan penulis dia berpendapat bahwa :

*"Hakim di pengadilan lebih independen, tetapi selain independent hakim juga harus ahli di bidangnya"* **(DR. Haula Rosdiana, M.Si / Dosen Pasca Sarjana UI)**

Pendapat yang sama dikemukakan oleh Ning Rahayu dalam wawancaranya sebagai berikut :

*"Hakim pada pengadilan pajak lebih leluasa dalam memutuskan, dan mempunyai Independensi yang tinggi hal ini bisa dilihat antar majelis di pengadilan pajak pun mempunyai independensi masing-masing"* **(Dra. Ning Rahayu M.Si, Konsultan Harwoth International)**

*"Pengadilan Pajak Hakim lebih melihat ke Hierarki UU"* **(Dra. Ning Rahayu M.Si, Konsultan Harwoth International)**

Pendapat yang sama dikemukakan oleh Ismantoro Sardiono dalam wawancaranya sebagai berikut :

*"Hakim memutuskan dengan legal formal, konsep dan teori. Dalam pemahaman tersebut di atas dicampur dengan judgement pertimbangan keadilan, tentunya hasil akan sangat berbeda dengan keputusan keberatan. (Bp. Ismantoro Sardiono, SE, Konsultan Pajak PT. Hari Reksa Inti Counsulting)*

Dengan mempelajari pendapat-pendapat dan data-data diatas penulis mencoba menganalisis putusan banding Pengadilan Pajak sebagai berikut

1. Putusan Banding sudah tepat karena sudah sesuai dengan konsep dan teori maupun Undang-undangnya
2. Putusan Banding dalam memutuskan melihar hierarki peraturan perundang-undangan
3. Putusan Banding melihat proses aktivitas usaha yang dilakukan wajib pajak
4. Hakim lebih independent dalam memutuskan sengketa pajak di Pengadilan Pajak

Putusan Banding melihat Argumentasi hukum & referensi peraturan yang dikemukakan oleh WP adalah valid/kuat/menyakinkan dan bukti pendukung (dokumen) yang memadai

